

BAB II

PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BERSEJARAH

2.1 Akuntansi

Akuntansi merupakan sistem informasi untuk mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada pihak yang berkepentingan. Oleh karena itu, akuntansi menjadi suatu unsur penting dalam memberikan informasi baik untuk pihak internal, maupun pihak eksternal suatu entitas. Menurut Bahri (2016), akuntansi adalah seni dalam mencatat, menggolongkan, mengikhtisarkan dan melaporkan suatu transaksi secara sistematis dari segi isi dan berdasarkan standar yang berlaku umum. Sehingga akuntansi seharusnya memiliki suatu standar yang baik untuk mengatur secara rinci bagaimana proses akuntansi itu dilakukan. Akuntansi menurut *American Accounting Association* (AAA) adalah proses identifikasi, pengukuran, dan pelaporan informasi yang berfungsi sebagai alat analisa dan berguna dalam proses pengambilan keputusan bagi penggunanya. Sehingga dalam pengambilan keputusan, proses akuntansi turut menjadi pertimbangan pihak pengambil keputusan sebelum mengambil suatu keputusan tertentu. Berdasarkan pendapat yang dipaparkan, maka penulis mengambil kesimpulan bahwa akuntansi merupakan sistem untuk menghadirkan informasi yang berguna bagi pihak yang berkepentingan dengan cara mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan segala kegiatan organisasi atau entitas tertentu. Sehingga dalam setiap pengambilan keputusan bisa dilakukan dengan dasar yang kuat dan dapat dipertanggungjawabkan.

2.2 Akuntansi sektor publik

Akuntansi Sektor Publik merupakan analisis akuntansi dan mekanisme teknik yang diaplikasikan dalam pengelolaan dana masyarakat di lembaga tinggi negara serta departemen dibawahnya, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), Pemerintah Daerah hingga Yayasan Sosial dan Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) pada proyek kerjasama sektor publik dan swasta. Sehingga dalam penggunaannya akuntansi sektor publik tidak digunakan oleh semua pihak, tetapi hanya oleh beberapa lembaga atau departemen saja. Menurut Mardiasmo (2009) akuntansi sektor publik adalah alat informasi bagi manajemen dalam hal ini pemerintah maupun alat informasi untuk publik. Akuntansi sektor publik atau akuntansi pemerintah daerah adalah proses klasifikasi, pencatatan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dalam ukuran moneter, transaksi, juga laporan hasil penyelenggaraan urusan pemerintah berdasarkan asas otonomi dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI). Sehingga akuntansi sektor publik dapat dipahami sebagai sebuah proses identifikasi, pencatatan dan pengikhtisaran yang ditempuh oleh entitas tertentu atau pemerintah dalam upaya untuk melaporkan informasi keuangan kepada para stakeholder.

2.3 Aset Tetap

2.3.1 Definisi aset Tetap

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah no 07 tahun 2010 tentang aset tetap, mendefinisikan aset tetap sebagai aset berwujud yang manfaatnya lebih dari dua belas bulan, digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh

masyarakat umum. Dalam penggunaannya, aset tetap dipergunakan untuk kegiatan operasional dan bukan untuk dijual demi mendapatkan keuntungan. Sementara itu pengertian aset tetap menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) adalah aset berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan, diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dibangun terlebih dahulu serta tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan juga memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun. Aset tetap juga dapat dipahami sebagai kekayaan perusahaan. Soemarso S. R (2005) mendefinisikan aset tetap sebagai aset berwujud yang digunakan dalam kegiatan perusahaan, bukan untuk dijual kembali dalam kegiatan normal perusahaan, memiliki nilai yang besar dan manfaatnya lebih dari satu tahun. Maka aset tetap memiliki sifat: jangka panjang, merupakan subyek penyusutan, serta memiliki substansi fisik. Sedangkan menurut Standar Akuntansi keuangan, Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) aset tetap dinyatakan sebagai aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain atau untuk tujuan administrasi dan diharapkan digunakan lebih dari satu periode.

2.3.2 Penggolongan aset tetap

Aset tetap digolongkan menjadi dua bagian besar, yakni aset tetap berwujud dan aset tetap tidak berwujud. Contoh dari aset tetap berwujud yaitu tanah, bangunan, perbaikan tanah, mesin dan peralatan juga kendaraan, sementara contoh dari aset tetap tidak berwujud adalah paten, merk dagang, hak cipta dan goodwill. Secara mendalam Syakur (2009) mengklasifikasikan aset tetap berwujud yang dilihat dari umurnya. Menurutnya aset tetap berwujud, bila dilihat

dari umurnya digolongkan menjadi: aset tetap yang memiliki umur tidak terbatas contohnya tanah untuk bangunan, dan aset tetap berwujud yang mempunyai umur terbatas. Lanjutnya aset tetap berwujud yang umurnya terbatas di bedakan menjadi dua, yakni yang dapat di perbarui dan yang tidak dapat diperbarui. Jika dilihat dari mobilitasnya, aset tetap berwujud bidedakan menjadi aset tetap berwujud yang bergerak, contohnya kendaraan dan aset tetap berwujud tidak bergerak, misalnya tanah, gedung, dll. Selain itu, jika dilihat dari kemampuan mengembangkan diri, aset tetap berwujud ini dibedakan menjadi aset tetap berwujud yang bisa mengembangkan diri, contohnya sapi perah, ayam petelur dan aset tetap berwujud yang tidak dapat mengmbangkan diri, contohnya tanah, gedung, dll.

Berdasarkan PSAP no 7 tahun 2010, aset tetap di golongan sebagai berikut:

1. Tanah yang dimiliki dengan tujuan dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai serta bukan tanah yang belum digunakan (untuk persiapan jalan, bandara, dan lainnya).
2. Mesin dan peralatan meliputi mesin dan kendaraan bermotor, inventaris kantor, alat elektronik dan peralatan lainnya yang memiliki nilai besar serta manfaatnya lebih dari satu tahun serta dalam kondisi siap pakai.
3. Bangunan dan gedung, meliputi seluruh bangunan dan gedung yang di miliki dengan tujuan untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

4. Irigasi, jalan, dan jaringan, yang dibangun oleh pemerintah serta dikuasai oleh negara dalam kondisi siap pakai atau biasa disebut aset infrastruktur.
5. Konstruksi dalam pengerjaan meliputi aset tetap dalam proses pembangunan dan tanggal pelaporan belum selesai seluruhnya.
6. Aset peralatan militer, baik yang khusus maupun yang umum, diperlakukan sesuai dengan perlakuan aset tetap

2.4 Aset Bersejarah

2.4.1 Definisi aset Bersejarah

Menurut *International Public Sector Accounting Standart (IPSAS)* “Suatu aset dikatakan sebagai aset bersejarah karena bernilai budaya, lingkungan atau arti sejarah”. Lebih lanjut dikatakan bahwa aset bersejarah diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang cukup lama atau tidak terbatas. Dalam Pedoman Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dikatakan bahwa aset bersejarah merupakan aset tetap yang dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah.

Aset bersejarah sendiri memiliki beberapa aspek yang membedakannya dengan aset-aset lainnya. Aversano dan ferrone (2012) mengungkapkan aspek-aspek tersebut antara lain:

1. Terdapat kesulitan untuk mengidentifikasi nilai buku berdasarkan harga pasar yang sepenuhnya mencerminkan nilai seni, budaya, lingkungan, pendidikan atau sejarah.
2. Keberadaan aset tidak tergantikan dan nilai aset memungkinkan untuk bertambah seiring bertambahnya waktu, walaupun kondisi fisik aset memburuk.

3. Nilai budaya, lingkungan, pendidikan dan sejarah yang terkandung dalam aset tidak memungkinkan sepenuhnya tercerminkan dalam istilah moneter.
4. Aset tersebut dilindungi, dirawat dan dipelihara.
5. Terdapat kesulitan untuk mengestimasi masa manfaat aset karena masa manfaat yang tidak terbatas dan pada beberapa kasus bahkan tidak dapat didefinisikan.

PSAP no 7 tidak mewajibkan entitas untuk menyajikan aset bersejarah dalam neraca, tetapi aset tersebut harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Suatu aset tetap akan dikatakan bersejarah jika aset tersebut:

1. Nilai kultur, lingkungan, pendidikan dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar.
2. Peraturan dan hukum yang berlaku melarangnya secara ketat melepaskannya untuk dijual.
3. Sulit untuk mengestimasi masa manfaat.
4. Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya menurun.

2.4.2 Perlakuan akuntansi aset bersejarah

2.4.2.1 Pengakuan akuntansi aset bersejarah

Menurut Standar Akuntansi Keuangan pada kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, pos yang memenuhi elemen laporan keuangan harus diakui apabila ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam

perusahaan dan pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang diukur dengan handal. Aset diakui pada potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal (Standar Akuntansi Pemerintahan). Praktik pengakuan aset bersejarah dalam laporan keuangan memiliki pola yang berbeda di setiap Negara. Sehingga definisi yang dimiliki oleh masing-masing Negara di dunia, berpengaruh terhadap proses pengakuan aset bersejarah.

Di Indonesia praktik pengakuan aset bersejarah sesuai dengan PSAP No 7 tahun 2010. Aset bersejarah akan diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Memiliki masa manfaat 12 bulan;
2. Biaya perolehan dapat diukur secara andal;
3. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
4. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

2.4.2.2 Penilaian akuntansi Aset Bersejarah

Pengukuran merupakan proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Menurut PSAP no 07 Tahun 2010 yang menjelaskan tentang pengukuran aset tetap. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan, apabila penilaian aset tetap dengan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar saat aset tersebut diperoleh. Pencatatan pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai historis yaitu nilai perolehan atau nilai wajar yang diakui pada saat aset atau kewajiban diperoleh

pemerintah daerah. Apabila aset bersejarah memiliki karakteristik yang sama dengan aset, maka dapat diperlakukan seperti aset tetap, yaitu dengan menggunakan metode tertentu untuk menentukan kos yang dilekatkan pada suatu objek. Misalnya dengan menggunakan *historical cost* atau pun nilai wajar pada saat pengukuran diawal pengakuan aset bersejarah.

Financial Reporting System (FRS) menjelaskan bahwa suatu entitas harus melaporkan aset bersejarah sebagai aset tetap berwujud dan diukur sesuai dengan pengukuran-pengukuran aset tetap berwujud. Aset tetap dinilai pada saat yang lebih rendah antara biaya penggantian dan nilai guna. Sedangkan untuk jenis *non-operational heritage assets* yang dapat dikapitalisasi harus dinilai dengan beberapa syarat yaitu: apabila terdapat pasar aset sejenis maka dinilai pada masa yang lebih rendah dan tidak terdapat pasar aset sejenis maka dinilai dengan menggunakan biaya penggantian, kecuali jika bangunan atau aset bersejarah tersebut tidak akan dibangun kembali secara fisik maka nilainya nol.

Berdasarkan PSAP no 07, apabila aset bersejarah tersebut termasuk dalam *operational heritage assets* maka aset bersejarah akan dinilai menggunakan *historical cost* atau nilai wajar pada saat perolehan dan perlakuan akuntansinya akan sama dengan aset tetap lain. Sedangkan untuk *non-operational heritage assets* tidak dapat diperlakukan sama seperti aset lain karena pada saat pengukuran awal tidak dapat ditentukan besaran nilainya. Pada PSAP no 07 juga menyatakan bahwa “aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi

penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas”. Tidak semua metode penyusutan diberlakukan untuk aset bersejarah.

Dalam *Generally Recognised Accounting practice* (GRAP) yang mengatur tentang aset bersejarah, penilaian aset bersejarah menggunakan dua model yaitu model revaluasi dan model biaya. Ketika menggunakan model biaya harus dikurangi dengan biaya penyusutan untuk menentukan nilai pada saat akhir periode. Namun, dikarenakan aset bersejarah adalah aset yang dipertahankan untuk waktu yang tak terbatas maka tidak diberlakukan penyusutan. Metode revaluasi diterapkan apabila pada saat pengakuan aset bersejarah tersebut memiliki nilai yang dapat diukur. Periode revaluasi aset bersejarah akan bergantung pada perubahan nilai wajarnya. Untuk aset bersejarah yang tidak mengalami perubahan nilai wajar yang signifikan maka revaluasi akan dilakukan setiap tiga ataupun lima tahun sekali. Apabila perubahan nilai wajarnya signifikan maka akan dilakukan revaluasi setiap tahunnya.

2.4.2.3 Pengungkapan akuntansi Aset Bersejarah

Pengungkapan adalah penyajian informasi dalam bentuk laporan keuangan sebagai langkah akhir dalam proses akuntansi. Informasi tersebut meliputi laporan keuangan itu sendiri, catatan atas laporan keuangan, dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan laporan keuangan. Tahap akhir dari beberapa proses pengakuan aset bersejarah adalah untuk

melaporkan aset bersejarah dalam laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat.
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan, akumulasi dan perubahan nilai jika ada serta mutasi aset tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan, yang meliputi:
 1. Nilai penyusutan
 2. Metode penyusutan yang digunakan
 3. Masa manfaat atau tarif penyusutan pada awal
 4. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode

Aset bersejarah atau *heritage assets* dibagi menjadi dua yaitu *operational heritage assets* dan *non-operational heritage assets*. *Non-operational heritage assets* diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan saja tanpa nilai, kecuali untuk beberapa aset bersejarah yang memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, misalnya gedung untuk ruang perkantoran, aset tersebut akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya baik perlakuan, pengukuran, dan pengungkapannya. Aset bersejarah yang masuk dalam golongan tersebut akan dimasukkan dalam Laporan Posisi Keuangan (Neraca). Sektor pemerintahan melakukan penilaian terhadap semua jenis aset

bersejarah dan memunculkan aset bersejarah di neraca. Aset bersejarah diklasifikasikan dalam kelompok aset tidak lancar.

